

Custos de Qualidade a Busca por Grandes Negócios

Rosane Aparecida Kulevicz

Resumo:

A controladoria tem por objetivo municiar de informações precisas o gestor de uma campanha para a tomada de decisão, que podem garantir o seu sucesso. Face às transformações ocorridas no setor empresarial, devido à mudanças dos paradigmas de produção, sobretudo nas indústrias, a contabilidade de custos tradicional não mais atende de forma precisa seus usuários. No caso específico da qualidade, objetivo central do nosso trabalho, o sistema tradicional não informa, por exemplo, o ganho obtido em se produzir num ambiente de qualidade total (TQC), que parte do princípio que é mais barato produzir corretamente pela primeira vez. O gestor de uma corporação ao decidir investir em um programa de qualidade, que se apresenta como indispensável num ambiente de filosofia de excelência empresarial, necessita saber com precisão do ganho que tal investimento lhe proporcionaria, pois: Há o custo de oportunidade, visto que o valor investido em qualidade poderia ter para outra área; Embora a qualidade seja importante a maximização do lucro é o objetivo principal de qualquer empreendimento. Dessa forma as empresas que vão investir em qualidade precisam que sua controladoria apurem os custos da qualidade, cujo levantamento tornou-se viável através da Gestão Estratégica de Custos e do uso da contabilidade baseada em atividades (ABC).

Palavras-chave:

Área temática: CUSTOS DE QUALIDADE

**CUSTOS DE QUALIDADE
A BUSCA POR GRANDES NEGÓCIOS**

Rosane Aparecida Kulevicz
Mestranda em controladoria e ciências contábeis
Universidade Federal de Mato Grosso
Rua dos Radialistas, 276 – Jardim Bela Vista – Rondonópolis-MT
Rosaneak@zaz.com.br
Professora titular

Área Temática (13): CUSTOS DE QUALIDADE

CUSTOS DA QUALIDADE A BUSCA POR GRANDES NEGÓCIOS

Área Temática (13): CUSTOS DE QUALIDADE

RESUMO:

A controladoria tem por objetivo municiar de informações precisas o gestor de uma campanha para a tomada de decisão, que podem garantir o seu sucesso.

Face às transformações ocorridas no setor empresarial, devido à mudanças dos paradigmas de produção, sobretudo nas indústrias, a contabilidade de custos tradicional não mais atende de forma precisa seus usuários.

No caso específico da qualidade, objetivo central do nosso trabalho, o sistema tradicional não informa, por exemplo, o ganho obtido em se produzir num ambiente de qualidade total (TQC), que parte do princípio que é mais barato produzir corretamente pela primeira vez.

O gestor de uma corporação ao decidir investir em um programa de qualidade, que se apresenta como indispensável num ambiente de filosofia de excelência empresarial, necessita saber com precisão do ganho que tal investimento lhe proporcionaria, pois:

Há o custo de oportunidade, visto que o valor investido em qualidade poderia ter para outra área;

Embora a qualidade seja importante a maximização do lucro é o objetivo principal de qualquer empreendimento.

Dessa forma as empresas que vão investir em qualidade precisam que sua controladoria apurem os custos da qualidade, cujo levantamento tornou-se viável através da Gestão Estratégica de Custos e do uso da contabilidade baseada em atividades (ABC).

A principal meta para uma empresa é a obtenção de lucro. Para que tal objetivo seja atingido a companhia tem que procurar sua maximização através da evolução em seu processo de trabalho que levaria a redução de custos e aumento de receitas. A fórmula ideal de uma forma simples seria conseguida através da padronização de produtos a nível mundial, onde a atendimento ao maior número de consumidores possível permitiria ganhos de escala na produção, redução de preços e um maior faturamento que por sua vez propiciaria montar estruturas mais capacitadas contando inclusive com um departamento avançado de pesquisa e desenvolvimento.

E importante ressaltar que houve uma mudança no perfil do consumidor, que tornou-se mais exigente e mais informado devido ao avanço dos meios de comunicação e pelo reconhecimento de sua importância e seu poder como consumidor. Em outras palavras o consumidor sabe da conscientização das empresas nesse novo contexto e sabe ainda que se uma empresa não oferecer determinado bem ou serviço estará condenada pois outra

oferecerá.

A briga de mercados a nível global produz um acirramento da competição interempresas que leva a um novo paradigma em sua forma de organização. Esse processo conhecido por *produção a nível mundial* ou *globalização* leva as empresas a buscarem níveis máximos de eficiência operacional através da análise interna e externa dos processos de produção. Para tanto procuram se concentrar nas atividades em que são mais eficientes. ou seja em que possam produzir com mais qualidade e a custos menores.

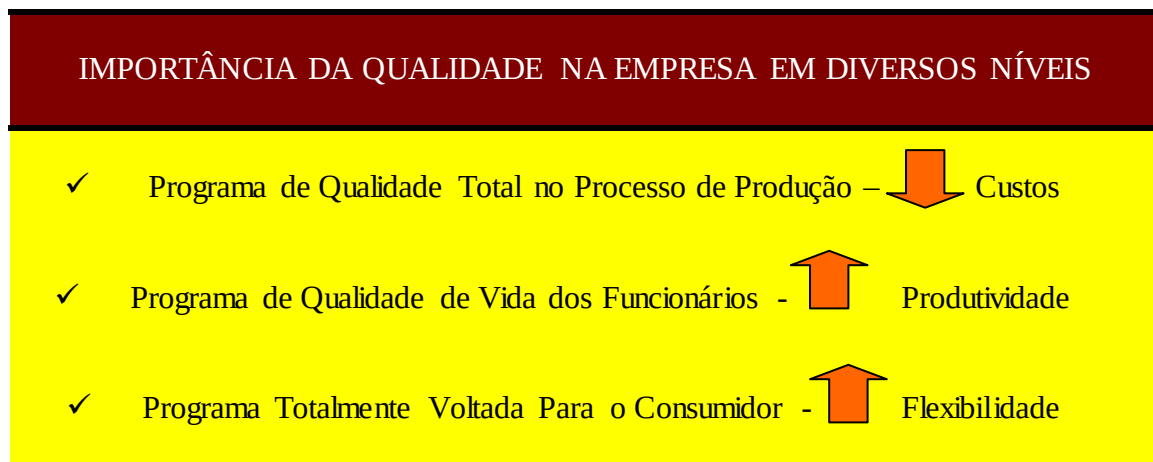
A competitividade levou as empresas a se especializarem e a delegar a terceiros as atividades em que são menos rentáveis. Nesse caso se o preço de transferência interno de um centro de negócio para outro é mais caro do que o preço oferecido por uma companhia externa tal setor é desativado e passa a ser comprado desse fornecedor.

A nova estrutura permite a produção em cadeias fornecedor-cliente (parcerias), onde cada organização concentra seus esforços exclusivamente naquilo em que realiza de melhor procurando se concentrar nas atividades que estejam ligadas diretamente ao seu objetivo-fim.

Essa nova filosofia de produção é conhecida como “*Filosofia de Excelência mundial*” ou “*Manufaturadora de Classe Mundial*” e é sustentada por dois princípios ou pilares conhecidos como princípio do completo e contínuo aperfeiçoamento e princípio da eliminação de desperdícios.

O princípio do melhoramento contínuo implica que as novas variáveis como produtividade, qualidade, atendimento às exigências do consumidor, flexibilidade de produtos e da planta de produção devam melhorar continuamente. Desse modo não ocorre o *trade-off* entre qualidade e custos, ou seja, deve-se buscar o melhoramento contínuo de um produto ou serviço sem cobrar do consumidor. O princípio da eliminação de desperdícios por sua vez reza que se deva eliminar qualquer coisa que não agregue valor sob a ótica do consumidor.

Neste novo contexto de produção (Manufatura de Classe Mundial) a qualidade em seus diversos níveis para a empresa, conforme pode ser observado na tabela abaixo, assume papel fundamental visto que subsidia as outras variáveis importantes.



() primeiro aspecto da Qualidade leva em conta que é mais barato produzir corretamente pela primeira vez, ou seja, à medida que o funcionário produz com

atenção e buscando a qualidade elimina-se erros, retrabalhos, desperdícios e consequentemente reduz-se custos. O segundo tópico parte do pressuposto que se o funcionário possui uma qualidade de vida boa ele trabalha mais feliz e portanto sua produtividade aumenta. Tal fato pode ser observado pela adoção de algumas fábricas de horários de ginásticas e outras técnicas de relaxamento além de permitir mais benefícios aos seus empregados. Por fim o terceiro ponto e mais importante leva em consideração a qualidade do produto segundo as normas ditadas pelo consumidor, ou seja, o que ele está disposto a pagar de acordo com o seu critério de qualidade.

Conforme ressaltado anteriormente a adoção de programas de qualidade pelas empresas é indispensável nesse novo contexto de mercado e concorrência globalizados, principalmente depois da década de 70 quando os países orientais começaram a conquistar fatias de mercado graças, principalmente, ao uso deste fator.

De acordo com Feigenbaum, “Qualidade em produtos e serviços pode ser definida como a combinação de características de produtos e serviços referentes a marketing, engenharia, produção e manutenção, através das quais produtos e serviços em uso corresponderão à expectativa do cliente.”

Para Juran, “Qualidade consiste nas características dos produto que vão ao encontro das necessidades dos clientes e dessa forma proporcionam satisfação em relação ao produto; ainda acrescenta que qualidade é a ausência de falhas.

Qualidade pode ainda ser definida como a conformidade com alguns padrões pré-estabelecidos, como no caso dos certificados ISO ou ainda significa entender, aceitar, atender e exceder as necessidades, os desejos e as expectativas do cliente, continuamente. É óbvio que se produzir com qualidade não é novidade, o que pode ser considerado como mais recente é a preocupação com a qualidade de uma forma mais ampla, ou seja, não apenas voltada para o produto. mas também com os processos de fabricação, com a satisfação dos funcionários e principalmente com o atendimento pleno aos desejos e vontades do cliente.

Walter Edwards Deming, chegou a elaborar critérios para se deter a qualidade, as quais compõem os 14 princípios de Deming.

As empresas que adotaram o sistema da qualidade, também necessitam de uma bússola para orientar sua caminhada para atingir todas suas metas, e (CQT) controlar o custo da qualidade é o caminho.

Terão melhores resultados de desempenho quando o custo da qualidade for menor, sabendo que “qualidade não custa dinheiro”, mas o custo são coisas desprovidas de qualidade “erro, desperdício e perdas...”.

O essencial é se localizar dentro do contexto da empresa, estabelecer comunicação entre as divisões internas que possam de forma eficiente informar:

resultados, linhas de projeção futura, satisfação interna e dos clientes.

Não é só atender as exigências da ISO 9000, obedecendo os padrões pré-estabelecidos, é interessante ter uma visão ampla do que pode satisfazer o seu cliente, sem onerar mais o custo de sua produção, ou ainda, como reduzir gastos com inspeção e controle sem diminuir a qualidade e produtividade.

Nesse novo contexto empresarial em que houveram avanços nos métodos de produção e

gestão e onde se caracteriza também o crescimento da importância de variáveis não financeiras e de difícil mensuração como a produtividade, flexibilidade (ciclo de vida menor do produto) e a qualidade no processo de produção não houve um acompanhamento dessa evolução pela controladoria cujo sistema de custeio e controle gerencial se encontra ultrapassado pois fora desenvolvido há décadas e para atender a uma outra conjuntura industrial.

Partindo do pressuposto que produzir com qualidade gera benefícios como redução de custos, aumento de produtividade, ampliação de mercados a qualidade não custa dinheiro, mas sim a ausência de um programa desse nível é que tomaria mais oneroso o processo. Dessa forma mensurar os Custos da Qualidade não seria simplesmente anotar o que se gastou na implantação dessa política, mas sim as perdas em não se ter adotado tal recurso. Tornando o conceito mais prático no caso da qualidade voltada para o atendimento ao consumidor os Custos da Qualidade seriam representados pela perda da empresa em faturamento por não atender às vontades do cliente.

MENSURAÇÃO DOS CUSTOS DA QUALIDADE

“Qualidade não custa dinheiro”. Ela não é dom divino mas é gratuita. Custam dinheiro as coisas desprovidas de qualidade, o desperdício, a não execução correta, erro na produção e outros processos adotados para recuperar perdas. A qualidade não é só gratuita como realmente lucrativa, a cada item que deixamos de gastar erradamente torna-se ganho. E ainda quando “garantimos” qualidade, aumentará provavelmente o lucro.

Frigenbaum .. (1986:110) “Custo da qualidade pode ser equiparado a outras categorias de custo, como, custos com MOD, custos das vendas...”

Os custos operacionais da qualidade são associados com a definição, criação e controle da qualidade, assim como com determinação de valor e retorno da conformidade com a qualidade, confiança e requisitos de segurança.

Para a empresa produzir com qualidade, é necessário que tenha capacidade para gerar qualidade sempre. Portanto a produção com qualidade deve contar com equipamentos adequados, MOD treinada, disponibilidade de tecnologia e sistemas de controle de qualidade.

Todo desempenho necessita de avaliações constantes, e para conhecermos o trabalho desenvolvido temos que nos orientar pelos resultados obtidos através da identificação dos custos X lucros.

1. Objetivos da Mensuração dos Custos da Qualidade

Os principais objetivos da mensuração do custo da Qualidade são:

- Avaliar os programas de qualidade medindo suas eficiência; se a empresa está perdendo pela falta da qualidade ou se está fugindo de seu objetivo;
- Conhecer a distribuição de custos e tornar a qualidade um objetivo estratégico, assim a melhoria da qualidade pode aumentar o lucro;

- Informar sobre investimentos em qualidade, seus reflexos financeiros e possível redução em orçamentos de custos;
- Estabelecer rotinas para acumulação de custos, sua fixação, correta definição e transferência dos indicadores de qualidade;
- Eliminar inspeções onde não são necessárias, estabelecer controles onde são necessários, visando a redução de sobras, retalhos e custo;
- Detectar problemas encobertos, falhas e deficiências no processo produtivo, visando a eliminação de desperdícios.

2. Custos da Qualidade

Para Crosby (1994:221), “O Custo da Qualidade é o catalisador que leva a equipe de melhoria da Qualidade e o restante da gerência, à plena percepção do que está acontecendo. Antes limitavam-se muitas vezes a simular que seguiam o programa, só para causarem boa impressão.”

Continuando, para Crosby (1994:2,6), “O Custo da Qualidade compreende a despesa de fazer coisas erradas. E a sucata, o trabalho repetido, serviço após serviço, garantia, inspeção, testes e atividades similares que se tomam necessárias devido aos problemas de não conformidade

Por outro lado, apontou que o objetivo da apuração do Custo da Qualidade visa implementar corretamente a Gerência da Qualidade: “Este cálculo é a única chave que você jamais possuirá para ajudar sua companhia a implementar corretamente a gerência da Qualidade”(1994:135). Adiantou, também, que a finalidade de calcular o Custo da Qualidade é apenas chamar a atenção da gerência e proporcionar uma base de cálculo para se verificar a melhoria da Qualidade.

Crosby (1994) afirma que a única medida válida para a Qualidade é o preço do não-cumprimento, ou o preço da não-conformidade. O preço do não-cumprimento é o cálculo e a informação do valor da perda. Em outras palavras, é o gasto, em virtude de não ter feito certo pela primeira vez. Partindo da definição da Qualidade, do próprio Crosby, na qual “*QUALIDADE É CUMPRIMENTO DOS REQUISITOS*”, entende-se melhor a medida da Qualidade, que é sintetizada no preço do não-cumprimento dos requisitos.

Com relação ao levantamento de dados que darão suporte à apuração dos Custos da Qualidade, Crosby (1994) separou essa tarefa em dois momentos distintos, ou seja o momento da AÇÃO e o da REALIZAÇÃO:

AÇÃO:

1. Cálculos iniciais são imprecisos.
2. Quem deve fornecê-los é o *Controller*.
3. Custo da Qualidade não é um cálculo absoluto de desempenho.
4. Trata-se de uma indicação do ponto onde a ação corretiva será proveitosa para a

companhia.

5. Quanto mais elevado o custo mais ação corretiva se faz necessária.

REALIZAÇÃO:

“Fazer com que o *Controller* estabeleça o Custo da Qualidade afasta qualquer suspensão do cálculo. E, o que é mais importante, um cálculo de desempenho da Gerência da Qualidade foi estabelecido no sistema da companhia.”

Crosby (1994) reconheceu o papel catalisador da Controladoria, ao afirmar:

“Todos os cálculos devem ser feitos pelo Departamento de Contabilidade, o que garante a integridade da operação”(1994:133)

Além das informações contábeis, os dados extracontábeis também são importantes e devem ser coletados, a fim de formar a base para as mensurações dos Custos da Qualidade.

Com relação aos dados reais, foi enfático ao afirmar: “Quem deve fornecê-los é o *Controller*” (1994. 145,).

Relatório de custo da Qualidade

Relatório de Custo da Qualidade têm sua maior relevância e utilidade quando são avaliadas e divulgadas em termos financeiros. Através das informações contidas nos relatórios de Custos da Qualidade, os Administradores da empresa identificam os itens de custos mais discrepantes. Esses itens chamam a atenção e após algumas análises devem figurar na lista de prioridades, visando a seu exame criterioso e posterior eliminação.

Para melhorar ainda mais as informações dos relatórios de Custo da Qualidade, estas devem ser complementadas por gráficos ou diagramas. Os gráficos devem ser auto-explicativos e de fácil compreensão, de preferência sem comentários inseridos.

CATEGORIAS DE CUSTOS DA QUALIDADE

Os Custos da Qualidade são agrupados em categorias que se relacionam entre si. A aplicação de recursos em uma categoria acarreta variações no montante de custos em outra. As principais categorias de Custos da Qualidade, são:

Custos de Prevenção: São gastos com atividades no intuito de se assegurar que produtos, componentes ou serviços insatisfatórios ou defeituosos não sejam produzidos.

Custos de Avaliação: São os gastos com atividades desenvolvidas na identificação de unidades ou componentes defeituosos antes da remessa para os clientes. Clientes esses que podem ser tanto internos como externos.

Custos das Falhas: São os custos incorridos devido à ocorrência de fato de unidades ou componentes defeituosos. Os custos das falhas são subagrupados em Custos das Falhas Internas e Custos das Falhas Externas.

- Custos das Falhas Internas: São aqueles associados às atividades decorrentes de falhas

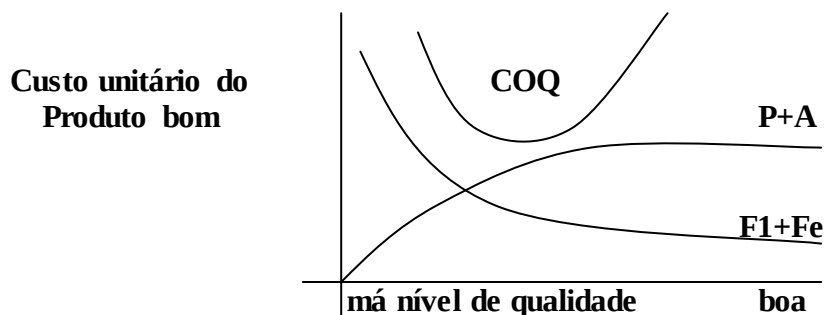
internas, como: falhas de projetos, compras, suprimentos, programação e controle da produção e falhas na própria produção. As falhas internas são constatadas antes do despacho dos produtos aos clientes.

- Custos das Falhas Externas: São aqueles associados às atividades decorrentes de falhas externas. Como falhas externas são classificados os custos gerados por problemas ocorridos após a entrega do produto ao cliente, ou seja, os associados às devoluções, queixas e reclamações dos clientes.

RELAÇÕES ENTRE CATEGORIAS DE CUSTOS DA QUALIDADE

Através da observação das relações entre as categorias de custo procuramos um parâmetro para identificar o nível ótimo de investimento em qualidade e descobrir a melhor relação do custo benefício. Aumentando os gastos com prevenção qual seria a economia de custos obtidos pela diminuição das falhas?

Podemos apresentar no gráfico:

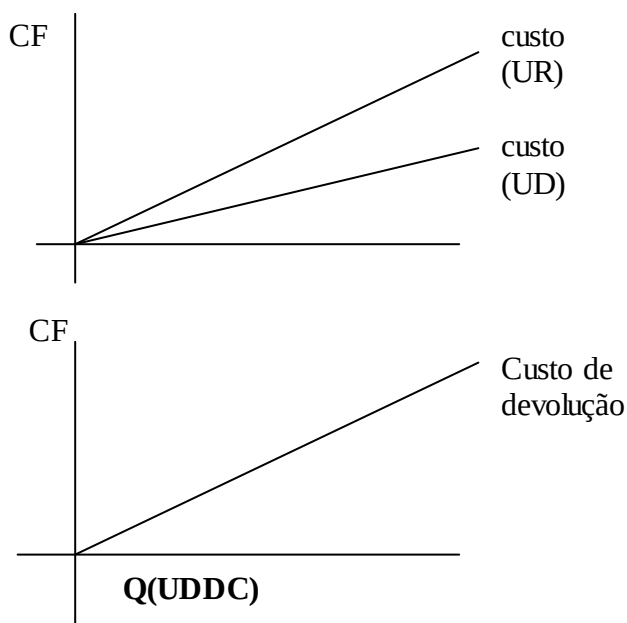


Legenda:

P + A ~> custos de prevenção e avaliação

(El ~- Fe) ~> custos de falhas internas e externa

Os custos das falhas são diretamente proporcionais à qualidade de defeitos encontrados. Representado no gráfico:



CF - custo falhas
IJR - unidades retrabalhadas
UD - unidades defeituosas
UDDC - unidades defeituosas devolvidas para cliente

CUSTO EFETIVO DA QUALIDADE

O Custo Efetivo da Qualidade compreende os custos associados às operações tradicionalmente relacionadas com os Custos da Qualidade, como Custos de Prevenção, Custos de Avaliação e Custos das Falhas, e aqueles valores associados às oportunidades de venda perdidas pela empresa.

Unidades Refugadas

Os processos de fabricação geram, as vezes de forma inevitável, certa quantidade de itens que são refugados por não atenderem às especificações e padrões de qualidade.

Transcrevemos a seguir um exemplo de cálculo do custo da qualidade elaborado por Robles Jr. (1994:91):

Produção do período: 1200 unidades

Unidades refugadas (perdas normais) no final do processo de fabricação do período: 200 unidades

- Custo Total da Produção do período pelo Custeio por Absorção: R\$ 18.000,00
- Custo Unitário de cada unidade produzida (R\$ 18.000,00: 1200 u) R\$ 15,00
- Preço de Venda de cada unidade R\$ 30,00

A) Demonstração do lucro caso todos os produtos produzidos no período estivessem bons e totalmente vendidos:

Vendas: 1200u R\$ 30,00	=R\$ 36.000,00
(-) CPV: 1200u x R\$ 15,00	=R\$ 18.000,00
(=) Lucro (A)	=R\$ 18.000,00

B) Demonstração do lucro levando em conta o refugo (normal) das 200 unidades e que não são vendáveis:

Vendas: 1000u x R\$ 30,00	=R\$ 30.000,00
(-)CPV: 1200u x R\$ 15,00	=R\$ 18.000,00
(=) Lucro (B)	=R\$ 12.000,00

C) Apuração do Custo da Qualidade (A - B) = R\$ 6.000,00

D) Análise Econômica do custo da Qualidade

- Custo Total da produção referentes as unidades refugadas e não vendáveis:
200u x R\$ 15,00 R\$ 3.000,00

Lucro Total pertinente as unidades refugadas e não vendáveis:

- Preço de Venda		R\$	30,00/u
(-) Custo de Produção	R\$		15,00/u
(=) Lucro	R\$		15,00/u
200u x R\$ 15,00		=R\$	3.000,00

● Total do Custo da Qualidade =R\$ 6.000,00

E – Análise Financeira do Custo da Qualidade

As 200 unidades refugadas no final do processo produtivo da empresa e as quais não são vendáveis, causaram um reflexo negativo no fluxo de caixa, pois deixando de vender essas quantidades, o caixa não receberá R\$ 6.000,00 que compreende R\$ 3.000,00 de recuperação dos seus custos de produção e R\$ 3.000,00 referentes ao lucro que não foi ganho.

Portanto, por não ter produzido corretamente as 200 unidades, a empresa arcou com um Custo de Qualidade avaliado em R\$ 6.000,00, representado pelo valor das vendas perdidas dessas unidades (R\$ 30,00 x 200u).

F - Relatório do Custo da Qualidade

Através do Relatório do Custo da Qualidade, o Administrador da Empresa deverá analisar, estudar a posterior eliminação das causas de ter havido o refugo das 200u, as quais se constituem num desperdício avaliado pelo Custo da Qualidade de R\$ 6.000,00 e que não agrega nenhum valor ao consumidor. Pois, o contínuo melhoramento da produtividade e da qualidade, bem como a redução dos custos mediante a eliminação de quaisquer tipos de desperdícios, tem por objetivo principal a sobrevivência da empresa no seu mercado extremamente exigente numa economia globalizada.

NOVOS CONCEITOS DE CUSTOS

1º. Com a implementação de programas de qualidade total, passou-se a exigir técnicas mais sofisticadas de custeamento e controle dos custos dos produtos e serviços. No custeio tradicional, a preocupação básica era propiciar custos ao produto de acordo com a natureza destes (materiais, mão-de-obra direta etc.).

Os novos conceitos de custeamento que propiciaram às empresas apurar com mais precisão os custos da qualidade, são:

- 1- LIFE-CICLE COSTING (CUSTEAMENTO POR CICLO DE VIDA).
- 2- TARGET COSTING (CUSTEAMENTO META).
- 3- ABC COSTING (CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADE).

CICLO DE VIDA DOS PRODUTOS

Como qualquer outra coisa que é gerado, os produtos e serviços também trazem em sua essência um ciclo, que chamamos de ciclo de vida de produtos e serviços. Esse ciclo tem início com o surgimento da idéia, passando pelas campanhas de marketing até a produção de peças para a manutenção pós-retirada de linha do produto.

Para Robles (1996:53), “Os custos relacionados ao ciclo de vida dos produtos e serviços referem-se a todos os gastos incorridos com os produtos e serviços, desde o surgimento da idéia de lançamento de um novo produto, passando pelos gastos de pesquisa, concepção, projeto, desenvolvimento, protótipo, produção em linha, teste de mercado, distribuição, serviços ao cliente, garantias, aperfeiçoamento, campanhas de marketing, retirada de linha, peças para manutenção para o período pós-retirada do produto etc.”

Os sistemas de custos tradicionais mostram fragmentos do ciclo de vida dos produtos. Apesar disso tem cumprido com a sua finalidade de bem informar aos usuários.

Blanchard (1978) relata que “as atuais circunstâncias econômicas, limitações orçamentárias, tendência de inflação crescente e as mais diferentes causas além das citadas a seguir, têm chamado a atenção para a determinação do custo do ciclo de vida dos produtos:

- a) Crescimento dos custos devido a alterações de engenharia desde o projeto e desenvolvimento de um sistema ou produto, principalmente visando ao aumento do desempenho, sofisticação e outras finalidades.
 - b) Crescimento dos custos devido a alterações do esquema de produção ou de construção.
 - c) Crescimento dos custos devido a alterações dos cronogramas de produção.
 - d) Crescimento dos custos devido a alterações no suporte logístico da capacidade de um sistema ou produto.
 - e) Crescimento dos custos devido a falta de precisão das estimativas iniciais, bem como alterações nas estimativas dos diferentes procedimentos.
 - f) Crescimento dos custos devido ao aumento das necessidades de documentação e justificativa burocrática dos projetos.
 - g) Crescimento dos custos devido ao surgimento de problemas não previstos.”
- Os fatores acima mostram a importância de se acompanhar de perto o aumento dos custos de produção.

CUSTOS NO CICLO DE VIDA

O ciclo de vida dos produtos e serviços tende a diminuir cada vez mais. Produtos na área tecnológica por exemplo, podem se tornar obsoletos em questão de poucos meses. Peguemos o exemplo da indústria de computadores que a cada mês anunciam um novo avanço.

A questão de se conhecer detalhadamente os custos inerentes a determinados produtos se torna ainda mais imprescindível, pois só assim será conhecido o verdadeiro resultado. No caso da indústria de computadores os custos podem ser melhor conhecidos se adotado o **Activity Based Costing(ABC)**, pois a análise de investimentos passa a ser encarada sob o ponto de vista do que poderia acontecer a uma companhia se ela não investisse em modernização de seus produtos e serviços.

Sobre isso escreveu Robles (1995:55): “A contabilidade por atividades pode considerar

na apuração dos custos das atividades a depreciação com base na vida tecnológica do equipamento em vez dos valores apurados com base na vida útil.”

CUSTOS QUE ACRESCENTAM (AV) E NÃO ACRESCENTAM VALOR (NAV)

Inicialmente valor ou valores nesse caso, refere-se àquilo que pode ser percebido pelos envolvidos no processo de produção e consumo ou seja, uma atividade que acrescenta mais valor para o produto e, principalmente um valor que o consumidor perceba e esteja disposto a pagar por isso.

De acordo com Nakagawa (1991:25), “ Os custos que não acrescentam valor são encarados como desperdício e como tal devem ser eliminados. Exemplificando, um fabricante de televisores só adiciona valor ao combinar e montar as partes necessárias para produzi-los. Qualquer coisa fora disso é desperdício. Por esta definição, contar e estocar partes componentes, qualquer forma de inspeção, testes, transportes, preenchimento de controles internos, perdas durante o processo, atividades de reproprocessamento, atendimento de garantias etc. São formas de desperdícios.”

Por isso os custos nas atividades que não acrescentam valor quando não eliminadas devem ser, no mínimo, reduzidas.

O sistema de custeio ABC é considerado o instrumental importante que viabiliza uma melhor apuração dos custos da qualidade. A flexibilidade da metodologia ABC, permite um levantamento detalhado dos custos em geral.

Na apuração dos custos da qualidade, encontraremos atividades que consomem ou não recursos, ou que acrescentam ou não valores. Devemos observar o ponto de vista do cliente, ou seja, o que o cliente valoriza e o que ele não valoriza, ou melhor, o que ele está disposto a pagar e o que ele não percebe, conseqüentemente, ele não está disposto a pagar.

CONTRIBUIÇÕES DO ABC	
DESEMPENHO DO PRODUTO	↑
QUANTIDADE DE COMPONENTES	↑
COMPLEXIDADE DE ENSAIOS	↓
VOLUME DE PRODUÇÃO- CUSTOS DA QUALIDADE	↑



CONCLUSÃO

A controladoria tem por objetivo municiar de informações precisas o gestor de uma campanha para a tomada de decisão, que podem garantir o seu sucesso.

Face às transformações ocorridas no setor empresarial, devido à mudanças dos paradigmas de produção, sobretudo nas indústrias, a contabilidade de custos tradicional não mais atende de forma precisa seus usuários.

No caso específico da qualidade, objetivo central do nosso trabalho, o sistema tradicional não informa, por exemplo, o ganho obtido em se produzir num ambiente de qualidade total (TQC), que parte do princípio que é mais barato produzir corretamente pela primeira vez.

O gestor de uma corporação ao decidir investir em um programa de qualidade, que se apresenta como indispensável num ambiente de filosofia de excelência empresarial, necessita saber com precisão do ganho que tal investimento lhe proporcionaria, pois:

- 1) Há o custo de oportunidade, visto que o valor investido em qualidade poderia ter para outra área;
- 2) Embora a qualidade seja importante a maximização do lucro é o objetivo principal de qualquer empreendimento.

Dessa forma as empresas que vão investir em qualidade precisam que sua controladoria apurem os custos da qualidade, cujo levantamento tornou-se viável através da Gestão Estratégica de Custos e do uso da contabilidade baseada em atividades (ABC).

REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

- CASHIN, James A . e POLIMENI, Ralph S. – *CURSOS DE CONTABILIDADE DE CUSTOS*. Vol.1. trad. Sara Sedanke. São Paulo. Mcgraw-Hill. 1982.
- CROSBY, Philip B. – *QUALIDADE É INVESTIMENTO*. Trad. Áurea Weiremberg. Rio de Janeiro. José Olímpio. 6ª.ed. 1994.
- CONSELHO REGIONAL DE CONTABILIDADE / SP – IBRACON – *CUSTO COMO FERRAMENTA GERENCIAL*. São Paulo. Atlas. Vol. 8. 1ª.ed. 1995.
- DEMING, W. Edwards. *QUALIDADE: A REVOLUÇÃO DA ADMINISTRAÇÃO*. Trad. Clave Com. E Recursos Humanos S/C Ltda. Rio de Janeiro. Marques-Saraiva. 1990.
- HORNGREN, Charles T. – *CONTABILIDADE DE CUSTOS: Um enfoque Administrativo*. Vol. 2. Trad. Danilo A . Nogueira. São Paulo. Atlas. 1ª.ed. 1986.
- ISHIKAWA, Kaoru – *CONTROLE DE QUALIDADE TOTAL: À Maneira Japonesa*. Trad. Iliana Torres. Rio de Janeiro. Ed. Campus. 3ª.ed. 1993.
- NAKAGAWA, Massayuki – *ABC – CUSTEIO BASEADO EM ATIVIDADES*. São Paulo. Atlas. 1994.
- NAKAGAWA, Massayuki – *GESTÃO ESTRATÉGIA DE CUSTOS*. São Paulo. Atlas. 1993.
- ROBLES, JR. Antônio – *CUSTOS DA QUALIDADE: Uma Estratégia para a Competição Global*. São Paulo. Atlas. 1ª.ed. 1994.
- BERLINER, Callie and BRIMSON, James – *COST MANAGEMENT FOR TODAY'S ADVANCED MANUFACTURING – THE CAM – I CONCEPTUAL DESIGN*. Harvard Business School Press, Boston, Massachusetts, USA, 1998, ISBN 0-87584 –197 – X.